



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** des Bw., vom 19. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 29. Mai 2007 betreffend **Grunderwerbsteuer**

entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Mit notariellem Kaufvertrag vom 6. November 2006 hatte der Berufungswerber (in der Folge auch bloß: Bw.) von Max.Muster als Verkäufer ein in der Vertragsurkunde näher definiertes Grundstück um einen Kaufpreis von € 54.000,00 erworben.

Am 5. Dezember 2006 langte beim Finanzamt ein Schreiben des Notariates ein, wonach der vorangeführte Kaufvertrag mit Aufhebungsvertrag vom 30. November 2006 aufgehoben worden sei. Gleichzeitig wurde der Antrag gestellt, die Grunderwerbsteuer gemäß § 17 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) 1987 nicht festzusetzen. Beigelegt waren je eine Kopie des Kaufvertrages sowie des Aufhebungsvertrages.

Ebenfalls am 30. November 2006 hatte jedoch Max.Muster dieses Grundstück bei sonst unverändert gebliebenen Bestimmungen an den Berufungswerber und seine damalige Lebensgefährtin und nunmehrige Gattin je zur ideellen Hälfte als gemeinsame Käufer veräußert. Ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von jeweils € 27.000,00 war die Grunderwerbsteuer (GrESt) hierfür ordnungsgemäß selbstberechnet und beglichen worden.

Da aber für den Erwerbsvorgang vom 6. November 2006 die Steuer weder selbstberechnet noch entrichtet worden war, setzte das Finanzamt mit dem hier angefochtenen Bescheid dem Bw. gegenüber – ausgehend vom halben Kaufpreis in Höhe von € 27.000,00 – GrESt im Betrag von gerundet € 945,00 fest. Dem Antrag auf Nichtfestsetzung war damit nicht entsprochen worden.

Seine dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw. damit, es wäre ihm – nachdem es Probleme mit der Lastenfreistellung gegeben hätte – erst anlässlich eines Besuches im Notariat am 30. November 2006 aufgefallen, dass nur er allein als Käufer aufgeschienen sei. Dies wäre jedoch nie beabsichtigt gewesen. Schon vorher sei nämlich festgestanden, dass er und seine damalige Lebensgefährtin das Grundstück je zur ideellen Hälfte erwerben wollten, um darauf gemeinsam ein Wohnhaus zu errichten, zumal seine finanziellen Mittel allein dazu gar nicht ausgereicht hätten. Im Zuge der raschen Abwicklung und da ohnehin alles klar abgesprochen schien, wäre er der Meinung gewesen, dass seine alleinige Unterschrift für den gemeinsamen Erwerb genügt hätte. Sofort nach Aufdeckung dieses Irrtums wäre der fälschlich errichtete Kaufvertrag vom 6. November 2006 aufgehoben und ein neuer, den im Vorfeld getroffenen Vereinbarungen entsprechender Kaufvertrag – eben mit ihm und seiner Lebensgefährtin als Käufer – errichtet worden. Leistungen mussten, da noch keine erbracht worden waren, auch nicht rückgeführt werden.

Das Finanzamt stützte die abweisende Berufungsvorentscheidung auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung, wonach im Falle einer gleichsam *uno actu* erfolgten Auflösung und Wiederveräußerung keine Rückgängigmachung im Sinne des § 17 GrEStG vorliege, da der Verkäufer seine ursprüngliche Verfügungsmacht nicht wieder erlangt habe.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Bw. nochmals sein Vorbringen, wonach der Kaufvertrag vom 6. November 2006 in seiner Form nie gewollt war und unterschrieben hätte werden dürfen. Dieser Vertrag habe der schon vorweg mündlich mit dem Veräußerer getroffenen Vereinbarung widersprochen. Auch sei der Bw. ein Irrtum hinsichtlich seiner Unterschrift unterlegen. Deshalb habe der ursprüngliche Vertrag aufgehoben und durch den korrekten, ihn und seine Lebensgefährtin als gemeinsame Käufer aufweisenden, schriftlichen Vertrag vom 30. November 2006 ersetzt werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Die Steuerschuld entsteht nach § 8 Abs. 1 GrEStG 1987, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Im vorliegenden Fall haben nun Max.Muster als Verkäufer und der Berufungswerber als Käufer am 6. November 2006 einen Kaufvertrag über ein inländisches Grundstück abgeschlossen. Dieser Rechtsvorgang unterliegt nach der gerade angeführten Bestimmung der Grunderwerbsteuer. Die Steuerschuld dafür ist im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses entstanden.

Nach § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Auch wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird (§ 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987).

§ 17 GrEStG 1987 verfügt nun die grundsätzliche Steuerfreiheit rückgängig gemachter Erwerbsvorgänge (*Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 1 zu § 17). Die Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 sind erforderlich, weil die Steuerschuld grundsätzlich mit der Verwirklichung eines Steuertatbestandes unmittelbar aufgrund des Gesetzes entsteht und in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden kann. § 17 GrEStG 1987 stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrssteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll (*Fellner*, a.a.O., Rz 5, mit zahlreichen Hinweisen auf die höchstgerichtliche Judikatur).

Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (*Fellner*, a.a.O., Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 30. August 1995, 94/16/0295, und vom 30. April 2003, 2003/16/0008). Das Gesetz lässt nämlich die Festsetzung oder Abänderung der Steuer nur in den in den Absätzen 1 bis 3 des § 17 GrEStG 1987 ausdrücklich umschriebenen Fällen zu (*Fellner*, a.a.O., Rz 6, VwGH vom 26. Mai 2011, 2011/16/0001).

Im gegenständlichen Berufungsfall wird nun die Nichtfestsetzung der Steuer mit dem Hinweis auf den Aufhebungsvertrag vom 6. November 2006, dass also der Erwerbsvorgang wieder rückgängig gemacht wurde, begehrt.

Bei der rechtlichen Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal einer Rückgängigmachung iSd § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 vorliegt, kommt es nur darauf an, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor dem Vertragsabschluss innegehabt hatte, durch einen der in § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 genannten Rechtsvorgänge wiedererlangt. Wenn der Vertrag zwar – was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt – der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmacht aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche freie Rechtsstellung nicht wiedererlangt hat, so ist ein Erwerbsvorgang eben nicht iSd § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 rückgängig gemacht. Erfolgt die Aufhebung des Kaufvertrages lediglich zu dem Zweck der gleichzeitigen Übertragung des Grundstückes auf eine vom Käufer ausgewählte dritte Person zu vom Käufer bestimmten Bedingungen, ohne dass der Verkäufer in irgendeiner Weise sein früheres Verfügungsrecht über das Grundstück zurückerlangt, ist der frühere Kaufvertrag über seine formale Aufhebung hinaus auch nicht teilweise rückgängig gemacht worden (*Fellner*, a.a.O., Rz 14 zu § 17; VwGH vom 2. April 1984, 82/16/0165).

Erfolgte die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur, um den Verkauf des Grundstückes an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgten, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, über das Grundstück anderweitig frei zu verfügen (*Fellner*, a.a.O., Rz 15, mit umfangreichen Judikaturhinweisen, etwa VwGH vom 18. September 2007, 2007/16/0066, und vom 8. September 2010, 2008/16/0141).

Das Motiv bzw. die Beweggründe für eine einvernehmliche Vertragsaufhebung sind für die Beurteilung der Frage, ob eine dem Gesetz entsprechende Rückgängigmachung vorliegt, unmaßgeblich.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die – einvernehmliche – Aufhebung des Kaufvertrages vom 6. November 2006 sogar nach dem ausdrücklichen Berufungsvorbringen einzig und allein nur zu dem Zweck, um einen neuerlichen Verkauf des Grundstückes je zur Hälfte an den Berufungswerber und dessen damalige Lebensgefährtin zu ermöglichen. Der Verkäufer sollte daher auch gar nicht seine Verfügungsmacht dahingehend zurückerhalten, nach eigenem Ermessen und in freier Entscheidung über das Grundstück uneingeschränkt – etwa durch Veräußerung an außenstehende, völlig unbeteiligte dritte Personen – bestimmen zu können. Damit kann von einer Wiedererlangung des freien Verfügungsrechtes und somit von einer

Rückgängigmachung iSd § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 nicht gesprochen werden, weshalb diese Begünstigungsbestimmung nicht zur Anwendung gelangen konnte.

Darüber hinaus brachte der Bw. vor, beim ursprünglichen Kaufvertrag vom 6. November 2006 wäre irrtümlich nur er als Käufer aufgeschienen. Der Berufungswerber zielt damit erkennbar auf die Anwendung des oben ebenfalls dargelegten § 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 ab. Die Beseitigung eines solchen wegen Irrtums ungültigen Rechtsgeschäftes hat jedoch im Wege einer gerichtlichen Anfechtung zu erfolgen. Eine derartige – und daher schon gar nicht eine mit Erfolg vorgenommene – Anfechtung hat im Gegenstandsfall nicht stattgefunden. Eine wie hier vorliegende einvernehmliche Vertragsaufhebung erfüllt indes nicht das Tatbild des § 17 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 (VwGH vom 29. November 2001, 2001/16/0489).

Ergänzend wird noch bemerkt, dass nach Ansicht der Berufsbehörde die Parteien gar nicht von einem ungültigen Rechtsgeschäft ausgegangen sein dürften, da ein solches schon begrifflich nicht aufgehoben werden kann.

Insgesamt gesehen hatte der Verkäufer hinsichtlich des an die damalige Lebensgefährtin des Berufungswerbers veräußerten Hälfteanteiles seine ursprüngliche, freie und uneingeschränkte Verfügungsmacht in Wahrheit nicht zurückerlangt, weshalb die mit dem angefochtenen Bescheid vom halben Kaufpreis bemessene Vorschreibung von Grunderwerbsteuer zu Recht erfolgte.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 18. April 2012